

A. I. Nº - 141596.3004/16-5
AUTUADO - T&A CONSTRUÇÃO PRÉ-FABRICADA S/A
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS SILVA FREITAS
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 30. 10. 2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0173-01/17

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A antecipação parcial não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 29/07/2016 para exigir ICMS no valor de R\$ 56.120,42, acrescido da multa de 60%, face à seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 07.15.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de janeiro a maio e dezembro de 2012. Consta que as entradas são referentes a transferências para comercialização.

O Autuado, em sua impugnação, fls. 25 a 40, mediante procurador legalmente habilitado, alegou que a autuação deve ser julgada improcedente por se tratar de operações de transferências de mercadorias entre filiais da mesma empresa, cuja não incidência do ICMS já está pacificada pelo STJ por meio da Súmula nº 166, bem como por inconstitucionalidade e ilegalidade da antecipação parcial do ICMS, por contrariar a Lei Complementar nº 87/96 e a Constituição Federal, colacionando julgado do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul.

Afirmou que recolheu a integralidade do ICMS apurado e devido na saída das mercadorias do seu estabelecimento, não justificando a autuação sob pena de cobrança em duplicidade, transcrevendo julgados do CONSEF e o Art. 42, §1º, da Lei 7.014/96, que dispensa a exigência do ICMS já recolhido, ainda que em momento posterior, exigindo somente a multa, a qual é passível de dispensa ou redução consoante autorização do Art. 159 do RPAF/BA.

Aduziu que as parcelas referentes ao período de janeiro a março de 2012 devem ser excluídas da autuação porque as mercadorias objeto da autuação, inclusas no NCM 6810.91.00 – Elementos pré-fabricados para a construção ou engenharia civil, não estavam listadas no Anexo 88 do RICMS/97 vigente à época, sendo apenas incluídas no Anexo 1, item 24.34, a partir da entrada em vigor do Decreto nº 13.780/12 em abril de 2012, juntando ementas dos Acórdãos JJF nº 0084-05/11 e CJF nº 0343-11/09.

Requeru a improcedência total do Auto de Infração e, sucessivamente, a exclusão da autuação do ICMS, conforme o Art. 42, §1º, da Lei 7.014/96, e do período de janeiro a março de 2012, pela ausência de previsão de antecipação na norma tributária.

A Autuante, em sua Informação Fiscal, fls. 122 e 123, afirmou que o Autuado confundiu o mérito da autuação, a qual não versou da substituição tributária, mas apenas quanto à antecipação parcial prevista no Art. 61, IX, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, cujo levantamento foi

efetuado com base nos registros de CFOP constantes nos documentos fiscais emitidos pelo remetente e na EFD do Autuado.

Ressaltou que, conforme o Art. 2º do RICMS/BA, os estabelecimentos são distintos, e concordou com a improcedência da cobrança do ICMS, devendo ser cobrado apenas a multa de 60% sobre os valores do imposto apurado, apresentando demonstrativo indicando os valores mensais das multas.

VOTO

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Em relação à arguição de inconstitucionalidade, ressalto que o Art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a sua declaração.

Observo que a transferência de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o Art. 11, §3º, II, da Lei Complementar 87/96, *in verbis*:

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

...

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

...

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;”

Por outro lado, é indubitado que ao receber as mercadorias ou bens decorrentes das operações de transferências interestaduais ocorre a entrada dessas mercadorias ou bens no estabelecimento autuado, o que se configura a ocorrência do fato gerador do imposto, ao teor do inciso XV do Art. 4º da Lei 7.014/96, *in verbis*:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.”

Já o §1º do citado dispositivo legal prevê que:

“§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;”

Logo, não deve prosperar o argumento da defesa ao aduzir que nas transferências não ocorre circulação jurídica.

Em suma, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, concomitantemente, com a expressa previsão legal na legislação

baiana, resta caracterizada integralmente a ocorrência do fato gerador do ICMS nas operações arroladas no levantamento fiscal que resultou na exigência fiscal, ora em lide.

Visando uniformizar os entendimentos a serem adotados no âmbito da Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que “não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”, sendo que este entendimento “não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, §4º, da LC 87/96. De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto. Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do REsp nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no art. 13, §4º, da LC 87/96. Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados.”

A antecipação parcial do ICMS foi introduzida no ordenamento jurídico baiano mediante a inclusão do Art. 12-A na Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 8.967/03, com efeitos a partir de 01/03/04, conforme transcrito a seguir:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.”

Entretanto, verifico que as mercadorias objeto da autuação estão enquadradas no regime de antecipação tributária, não só a partir de abril de 2012, relacionado no item 24.34 do Anexo 1 do RICMS, Decreto nº 13.780/12, como disse o Autuado, mas também de janeiro a março de 2012, arrolado no item 43.1, do Anexo 88 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Assim, considerando o disposto no Art. 12-A, §4º, III, da Lei nº 7.014/96, ou seja, que a antecipação parcial não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, entendo que a infração é insubsistente.

Saliento ainda que o Autuado é fabricante de estruturas pré-moldadas de concreto armado, assim como as mercadorias objeto da autuação, não cabendo ao mesmo a antecipação tributária pelas entradas, mas quando ocorrer a venda dos produtos para comercialização.

Diante do exposto, o Auto de Infração é IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **141596.3004/16-5**, lavrado contra **T&A CONSTRUÇÃO PRÉ-FABRICADA S/A**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR

A. I. Nº - 141596.3004/16-5
AUTUADO - T&A CONSTRUÇÃO PRÉ-FABRICADA S/A
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS SILVA FREITAS
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 30. 10. 2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0173-01/17

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A antecipação parcial não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 29/07/2016 para exigir ICMS no valor de R\$ 56.120,42, acrescido da multa de 60%, face à seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 07.15.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de janeiro a maio e dezembro de 2012. Consta que as entradas são referentes a transferências para comercialização.

O Autuado, em sua impugnação, fls. 25 a 40, mediante procurador legalmente habilitado, alegou que a autuação deve ser julgada improcedente por se tratar de operações de transferências de mercadorias entre filiais da mesma empresa, cuja não incidência do ICMS já está pacificada pelo STJ por meio da Súmula nº 166, bem como por inconstitucionalidade e ilegalidade da antecipação parcial do ICMS, por contrariar a Lei Complementar nº 87/96 e a Constituição Federal, colacionando julgado do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul.

Afirmou que recolheu a integralidade do ICMS apurado e devido na saída das mercadorias do seu estabelecimento, não justificando a autuação sob pena de cobrança em duplicidade, transcrevendo julgados do CONSEF e o Art. 42, §1º, da Lei 7.014/96, que dispensa a exigência do ICMS já recolhido, ainda que em momento posterior, exigindo somente a multa, a qual é passível de dispensa ou redução consoante autorização do Art. 159 do RPAF/BA.

Aduziu que as parcelas referentes ao período de janeiro a março de 2012 devem ser excluídas da autuação porque as mercadorias objeto da autuação, inclusas no NCM 6810.91.00 – Elementos pré-fabricados para a construção ou engenharia civil, não estavam listadas no Anexo 88 do RICMS/97 vigente à época, sendo apenas incluídas no Anexo 1, item 24.34, a partir da entrada em vigor do Decreto nº 13.780/12 em abril de 2012, juntando ementas dos Acórdãos JJF nº 0084-05/11 e CJF nº 0343-11/09.

Requeru a improcedência total do Auto de Infração e, sucessivamente, a exclusão da autuação do ICMS, conforme o Art. 42, §1º, da Lei 7.014/96, e do período de janeiro a março de 2012, pela ausência de previsão de antecipação na norma tributária.

A Autuante, em sua Informação Fiscal, fls. 122 e 123, afirmou que o Autuado confundiu o mérito da autuação, a qual não versou da substituição tributária, mas apenas quanto à antecipação parcial prevista no Art. 61, IX, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, cujo levantamento foi

efetuado com base nos registros de CFOP constantes nos documentos fiscais emitidos pelo remetente e na EFD do Autuado.

Ressaltou que, conforme o Art. 2º do RICMS/BA, os estabelecimentos são distintos, e concordou com a improcedência da cobrança do ICMS, devendo ser cobrado apenas a multa de 60% sobre os valores do imposto apurado, apresentando demonstrativo indicando os valores mensais das multas.

VOTO

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Em relação à arguição de inconstitucionalidade, ressalto que o Art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a sua declaração.

Observo que a transferência de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o Art. 11, §3º, II, da Lei Complementar 87/96, *in verbis*:

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

...

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

...

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;”

Por outro lado, é indubitado que ao receber as mercadorias ou bens decorrentes das operações de transferências interestaduais ocorre a entrada dessas mercadorias ou bens no estabelecimento autuado, o que se configura a ocorrência do fato gerador do imposto, ao teor do inciso XV do Art. 4º da Lei 7.014/96, *in verbis*:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.”

Já o §1º do citado dispositivo legal prevê que:

“§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;”

Logo, não deve prosperar o argumento da defesa ao aduzir que nas transferências não ocorre circulação jurídica.

Em suma, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, concomitantemente, com a expressa previsão legal na legislação

baiana, resta caracterizada integralmente a ocorrência do fato gerador do ICMS nas operações arroladas no levantamento fiscal que resultou na exigência fiscal, ora em lide.

Visando uniformizar os entendimentos a serem adotados no âmbito da Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que “não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”, sendo que este entendimento “não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, §4º, da LC 87/96. De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto. Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do REsp nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no art. 13, §4º, da LC 87/96. Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados.”

A antecipação parcial do ICMS foi introduzida no ordenamento jurídico baiano mediante a inclusão do Art. 12-A na Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 8.967/03, com efeitos a partir de 01/03/04, conforme transcrito a seguir:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.”

Entretanto, verifico que as mercadorias objeto da autuação estão enquadradas no regime de antecipação tributária, não só a partir de abril de 2012, relacionado no item 24.34 do Anexo 1 do RICMS, Decreto nº 13.780/12, como disse o Autuado, mas também de janeiro a março de 2012, arrolado no item 43.1, do Anexo 88 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Assim, considerando o disposto no Art. 12-A, §4º, III, da Lei nº 7.014/96, ou seja, que a antecipação parcial não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, entendo que a infração é insubsistente.

Saliento ainda que o Autuado é fabricante de estruturas pré-moldadas de concreto armado, assim como as mercadorias objeto da autuação, não cabendo ao mesmo a antecipação tributária pelas entradas, mas quando ocorrer a venda dos produtos para comercialização.

Diante do exposto, o Auto de Infração é IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **141596.3004/16-5**, lavrado contra **T&A CONSTRUÇÃO PRÉ-FABRICADA S/A**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR